



ESCOLA DA MAGISTRATURA DO ESTADO DO RIO DE JANEIRO

A NATUREZA JURÍDICA DA CONTRIBUIÇÃO SINDICAL A PARTIR DA EXTINÇÃO  
DA OBRIGATORIEDADE DO SEU PAGAMENTO PELA LEI Nº 13.467/17 E SEUS  
REFLEXOS NA DISCIPLINA DOS ATOS DE IMPROBIDADE ADMINISTRATIVA E  
DO CONTROLE DO TRIBUNAL DE CONTAS DA UNIÃO

Alex Gandard Val Quintans

Rio de Janeiro  
2019

ALEX GANDARD VAL QUINTANS

A NATUREZA JURÍDICA DA CONTRIBUIÇÃO SINDICAL A PARTIR DA EXTINÇÃO  
DA OBRIGATORIEDADE DO SEU PAGAMENTO PELA LEI Nº 13.467/17 E SEUS  
REFLEXOS NA DISCIPLINA DOS ATOS DE IMPROBIDADE ADMINISTRATIVA E  
DO CONTROLE DO TRIBUNAL DE CONTAS DA UNIÃO

Artigo científico apresentado como exigência de  
conclusão de Curso Pós-Graduação *Lato Sensu* da  
Escola da Magistratura do Estado do Rio de Janeiro.

Professores Orientadores:

Mônica C. F. Areal

Néli L. C. Fetzner

Nelson C. Tavares Junior

Rio de Janeiro

2019

A NATUREZA JURÍDICA DA CONTRIBUIÇÃO SINDICAL A PARTIR DA EXTINÇÃO  
DA OBRIGATORIEDADE DO SEU PAGAMENTO PELA LEI Nº 13.467/17 E SEUS  
REFLEXOS NA DISCIPLINA DOS ATOS DE IMPROBIDADE ADMINISTRATIVA E  
DO CONTROLE DO TRIBUNAL DE CONTAS DA UNIÃO

Alex Gandard Val Quintans

Graduado pela Universidade Federal  
Fluminense. Advogado.

**Resumo** – A Lei nº 13.467/17 retirou o caráter compulsório da contribuição sindical, tornando facultativa ao passar a exigir prévia e expressa autorização do empregado, trabalhador ou empregador, mas deixou dúvidas acerca das consequências dessa alteração na natureza jurídica da referida contribuição e em seu tratamento jurídico. O estudo aponta que o Supremo Tribunal Federal afirmou a constitucionalidade da Lei nº 13.467/17, findando qualquer discussão. Analisar-se-á de forma crítica as implicações do reconhecimento da natureza não tributária da contribuição sindical, em especial a proposição de uma nova natureza jurídica, seu regime jurídico, sua classificação como receita, a inaplicabilidade das limitações ao poder de tributar e as formas ou mecanismos de controle externo da aplicação dessas receitas pelas entidades sindicais, com enfoque na disciplina dos atos de improbidade administrativa e no controle externo realizado pelo Tribunal de Contas da União em auxílio ao Poder Legislativo.

**Palavras-chave** – Direito Tributário. Direito Administrativo. Direito Constitucional. Reforma Trabalhista. Contribuição Sindical. Natureza Jurídica. Regime Jurídico. Improbidade Administrativa. Controle Externo. Tribunal de Contas da União.

**Sumário** – Introdução. 1. A revisão da natureza jurídica da contribuição sindical. 2. Os efeitos da modificação da natureza jurídica da contribuição sindical. 3. Os reflexos na disciplina dos atos de improbidade administrativa e no controle externo do Tribunal de Contas da União. Conclusão. Referências.

## INTRODUÇÃO

A presente pesquisa científica aborda o tema da natureza jurídica da Contribuição Sindical a partir da extinção da obrigatoriedade do seu pagamento, instituída pela Lei nº 13.467/17 e reputada constitucional pelo Supremo Tribunal no julgamento da ADI nº 5794/DF, bem como os reflexos do reconhecimento inevitável do seu caráter não tributário em seu regime jurídico e no controle externo da aplicação de tais verbas, sobretudo o impacto na disciplina dos atos de improbidade administrativa e no controle pelo Tribunal de Contas da União. Objetiva-se, portanto, afirmar a natureza jurídica não tributária da Contribuição Sindical; discutir os impactos no seu regramento jurídico, especialmente quanto ao controle externo das verbas obtidas dos contribuintes em face do consequente desamparo da Lei nº 8.249/92 (Lei de Improbidade Administrativa) e da fiscalização do Tribunal de Contas da

União.

As receitas sindicais em sentido amplo abrangem a contribuição sindical, a contribuição confederativa, a contribuição assistencial e a mensalidade sindical. Ressalta-se, entretanto, que o foco do presente estudo é a contribuição sindical, que possui previsão expressa no artigo 8º, inciso IV da Constituição da República Federativa do Brasil, ao lado da contribuição federativa, e era também enquadrada no artigo 149 da Carta Maior, a título de contribuição social de interesse das categorias profissionais ou econômicas.

Nesse contexto, importante traçar de pronto a diferença entre as duas espécies de contribuições previstas no inciso IV do artigo 8º da Constituição Federal. A contribuição confederativa é fixada pela assembleia geral dos sindicatos, possuindo natureza jurídica de direito privado. Já a contribuição sindical deve ser instituída por meio de lei de competência da União Federal e a capacidade para exigir o seu pagamento é conferida às próprias entidades sindicais.

A partir da edição da Lei nº 13.467/17, que veiculou uma ampla reforma nos institutos relacionados ao Direito Trabalhista, a compulsoriedade da contribuição sindical foi suprimida do ordenamento jurídico, dando lugar à facultatividade do seu pagamento, o que tem gerado discussões acerca dos impactos dessa substancial alteração no campo do Direito Tributário e do Direito Administrativo.

No primeiro capítulo, defende-se a subsistência da contribuição sindical, mas agora com novo caráter não tributário, a partir de análise legislativa, doutrinária e jurisprudencial da redação legal conferida aos artigos 578 e 579 da Consolidação das Leis do Trabalho (Decreto-Lei nº 5.452/43) pela Lei nº 13.467/17, que vinculou sua cobrança à prévia e expressa autorização daqueles que participarem de uma determinada categoria econômica ou profissional ou de uma profissão liberal.

Já no segundo capítulo, busca-se detalhar as alterações no tratamento jurídico conferido à contribuição sindical implicadas pelo reconhecimento do seu caráter não tributário, com destaque para a natureza das receitas delas advindas e para a inaplicabilidade das limitações ao poder de tributar.

O capítulo terceiro analisa as consequências desse novo caráter das contribuições sindicais no tocante ao controle externo das verbas dela decorrentes, que anteriormente era indiscutivelmente realizado pelo Tribunal de Contas da União e também encontrava proteção na Lei de Improbidade Administrativa (Lei nº 8.249/92).

A metodologia do trabalho tem como foco uma pesquisa de natureza qualitativa, porquanto pretende se utilizar como fonte principal a consulta a legislações, doutrina,

jurisprudência e artigos jurídicos relacionados ao tema.

## 1. A REVISÃO DA NATUREZA JURÍDICA DA CONTRIBUIÇÃO SINDICAL

Desde a sua instituição pelo Decreto-lei nº 1.402/39<sup>1</sup>, que regulamentou o artigo 138 da Constituição de 1937<sup>2</sup>, no período do Estado Novo de Getúlio Vargas, a contribuição sindical sempre foi dotada de caráter compulsório, inclusive tendo sido chamada por um bom período de tempo sob a nomenclatura de “imposto sindical”.

A contribuição sindical está prevista em lei, notadamente no Capítulo III do Título V da Consolidação das Leis do Trabalho (Decreto-Lei nº 5.452/43)<sup>3</sup>, e foi recepcionada pela Constituição Federal de 1988, encontrando previsão expressa na parte final do inciso IV do artigo 8º<sup>4</sup>, que versa que é livre a associação profissional ou sindical, devendo ser observado, dentro outras exigências, que a assembleia geral fixará a contribuição para custeio do sistema confederativo da representação sindical respectiva, sem prejuízo da contribuição prevista em lei. Destaca-se, ainda, o seu enquadramento como espécie de contribuição social de interesse das categorias profissionais ou econômicas, constituindo-se, portanto, espécie de tributo de competência exclusiva da União como instrumento de sua atuação nas respectivas áreas, na forma do artigo 149 da CRFB/88<sup>5</sup>.

Veja que os referidos dispositivos constitucionais não traçam detalhes acerca das características da contribuição sindical, deixando a cargo do legislador infraconstitucional tal tarefa.

Nesse contexto, a Consolidação das Leis do Trabalho (Decreto-lei nº 5.452/43)<sup>6</sup>, na redação original dos artigos 578 e 579, com redação dada pelo Decreto-lei nº 229/67<sup>7</sup>, reforçou este caráter compulsório, instituindo que era devida por toda categoria profissional e econômica, independentemente de associação.

Assim, era pacífico o entendimento de que a contribuição sindical ostentava natureza

<sup>1</sup>BRASIL. *Decreto-lei nº 1.402*, de 5 de julho de 1939. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/decreto-lei/Del1402.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto-lei/Del1402.htm)>. Acesso em: 10 set./2018.

<sup>2</sup>Id. *Constituição dos Estados Unidos do Brasil*, de 10 de novembro de 1937. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/Constituicao/Constituicao37.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Constituicao37.htm)>. Acesso em: 10 set. 2018.

<sup>3</sup>Id. *Consolidação das Leis do Trabalho*. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/decreto-lei/Del5452.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto-lei/Del5452.htm)>. Acesso em: 10 set. 2018.

<sup>4</sup>Id. *Constituição da República Federativa do Brasil*. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/constituicao/constituicaocompilado.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicaocompilado.htm)>. Acesso em: 10 set. 2018.

<sup>5</sup> Ibid.

<sup>6</sup> BRASIL, op. cit., nota 3.

<sup>7</sup>Id. *Decreto-lei nº 229*, de 28 de fevereiro de 1967. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/decreto-lei/Del0229.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto-lei/Del0229.htm)>. Acesso em: 10 set. 2018.

jurídica de tributo, especificamente elencada na categoria das contribuições sociais de interesse das categorias profissionais ou econômicas.

E diferente não poderia ser. O conceito legal de tributo está previsto no art. 3º do Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172/66)<sup>8</sup>, o qual prevê que tributo é toda prestação pecuniária compulsória, prevista em lei, que não se caracteriza como sanção por ato ilícito e é cobrada mediante atividade plenamente vinculada. Já a contribuição sindical podia ser definida como prestação em dinheiro, instituída por lei de competência da União Federal (artigo 217, I, do CTN<sup>9</sup> e artigos 578 a 610 da CLT<sup>10</sup>), exigida dos participantes das categorias econômicas ou profissionais ou das profissões liberais representadas pelas entidades sindicais, por meio de desconto direto em folha de pagamento, de maneira compulsória, independentemente de prévia autorização e de ser o contribuinte associado ou não (artigo 545, CTL<sup>11</sup>, com redação pelo Decreto-Lei nº 925/69<sup>12</sup>), e cobrada pelas próprias entidades sindicais, com vista à obtenção de recursos para o financiamento de fins específicos realizados e promovidos por elas em prol do interesse público, qual seja, a defesa dos interesses de empregados, trabalhadores e empregadores.

Logo, denota-se que a contribuição sindical era dotada de todos os elementos do conceito legal de tributo.

Nessa linha, as palavras de Leandro Paulsen<sup>13</sup>:

Os sindicatos, por sua vez, costumam ter várias fontes de recursos. Mas apenas a contribuição sindical, estabelecida por lei, é que configura tributo, enquadrando-se em seu conceito e cumprindo os requisitos para a sua instituição e cobrança. Esta contribuição sindical pode ser a de categoria profissional, estabelecida pelos arts. 579 e 580 da CLT, devida, anualmente, por todos os trabalhadores celetistas ao respectivo sindicato na importância correspondente à remuneração de um dia de trabalho, ou a de categoria econômica, como a devida pelas empresas rurais à Confederação Nacional da Agricultura, forte na previsão constante do art. 4º, §1º, do Decreto-Lei n. 1.166/71.

Com efeito, ao julgar prejudicado o examine da liminar na ADPF nº 126<sup>14</sup> e determinar o arquivamento dos autos, o Supremo Tribunal Federal reconheceu que não existia

<sup>8</sup>BRASIL. *Código Tributário Nacional*. Disponível em: < [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/LEIS/L5172.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/L5172.htm)>. Acesso em: 13 set. 2018.

<sup>9</sup>Ibid.

<sup>10</sup>BRASIL, op. cit., nota 3.

<sup>11</sup> Ibid.

<sup>12</sup>Id. *Decreto-Lei nº 925*, de 10 de outubro de 1969. Disponível em: < [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/decreto-lei/Del0925.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto-lei/Del0925.htm)>. Acesso em: 13 set. 2018.

<sup>13</sup>PAULSEN, Leandro. *Curso de Direito Tributário completo*. 8 ed. São Paulo: Saraiva, 2017, p. 47.

<sup>14</sup>BRASIL. Supremo Tribunal Federal. *Decano arquiva ação do PPS contra cobrança compulsória da contribuição sindical*. Disponível em: < <http://www.stf.jus.br/portal/cms/verNoticiaDetalhe.asp?idConteudo=231447>>. Acesso em: 25 jan. 2019.

controvérsia judicial relevante, porque não havia qualquer estado de incerteza ou de insegurança no plano jurídico, tendo em vista que inúmeros julgamentos do STF já haviam reconhecido a plena legitimidade constitucional da cobrança sindical, “que se qualifica como modalidade de tributo expressamente prevista no próprio texto da lei fundamental.”

Entretanto, atendendo aos anseios de grande parte dos estudiosos do sistema sindical brasileiro, que viam na compulsoriedade uma violação, sobretudo, ao princípio da liberdade sindical e à Convenção 87 da OIT<sup>15</sup>, em 13 de julho de 2017 foi promulgada a Lei nº 13.467<sup>16</sup>. Essa lei ganhou a alcunha de Reforma Trabalhista por alterar, dentre outros dispositivos legais, os arts. 578 e 579 da CLT<sup>17</sup>, que tratam especificamente da contribuição sindical, tornando opcional o seu pagamento e passando a exigir a autorização expressa, prévia e individual do empregado ou trabalhador para que o empregador possa realizar o desconto salarial do valor referente ao dia de trabalho destinado à contribuição sindical.

Diante de toda essa conjuntura, o Supremo Tribunal Federal foi instado a se manifestar acerca constitucionalidade das referidas alterações no texto legal da CLT no tocante à contribuição sindical, decidindo, no julgamento da ADI nº 5.794<sup>18</sup>, em 29 de junho de 2018, que os dispositivos da Lei nº 13.467/17 que extinguiram a obrigatoriedade da contribuição sindical e condicionaram o seu pagamento à prévia e expressa autorização dos filiados são compatíveis com a CRFB/88.

Dentre os fundamentos esposados pela Suprema Corte, destaca-se que o entendimento de que a Lei nº 13.467/17 não contempla normas gerais de direito tributário (art. 146, III, “a”, da CRFB/88<sup>19</sup>), razão pela qual não seria necessária a edição de lei complementar para tratar sobre matéria relativa a contribuições. Outra justificativa foi a inaplicabilidade ao caso da exigência de lei específica prevista no art. 150, §6º, da CRF/88<sup>20</sup>, tendo em vista que a norma impugnada não disciplinou nenhum dos benefícios fiscais nele mencionados, quais sejam, subsídio ou isenção, redução de base de cálculo, concessão de crédito presumido, anistia ou remissão.

---

<sup>15</sup>ORGANIZAÇÃO INTERNACIONAL DO TRABALHO. *Convenção Relativa à Liberdade Sindical e à Proteção do Direito de Sindicalização*. Disponível em: < [https://portal.mpt.mp.br/wps/wcm/connect/portal\\_mpt/86d323ba-a2c8-4ad5ac4abf75a43c54c5/Convencao\\_87\\_OIT\\_Sindicalismo.pdf?MOD=AJPERES&CONVERT\\_TO=url&CACHEID=86d323ba-a2c8-4ad5-ac4a-bf75a43c54c5](https://portal.mpt.mp.br/wps/wcm/connect/portal_mpt/86d323ba-a2c8-4ad5ac4abf75a43c54c5/Convencao_87_OIT_Sindicalismo.pdf?MOD=AJPERES&CONVERT_TO=url&CACHEID=86d323ba-a2c8-4ad5-ac4a-bf75a43c54c5) >. Acesso em: 08 dez. 2018.

<sup>16</sup>BRASIL. *Lei nº 13.467*, de 13 de julho de 2017. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_Ato2015-2018/2017/Lei/L13467.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2015-2018/2017/Lei/L13467.htm)>. Acesso em: 23 set. 2018.

<sup>17</sup>BRASIL, op. cit., nota 3.

<sup>18</sup>Id. Supremo Tribunal Federal. *ADI nº 5794*. Relator: Ministro Edson Fachin. Disponível em: < <https://portal.stf.jus.br/processos/detalhe.asp?incidente=5288954> >. Acesso em: 20 set. 2018.

<sup>19</sup>BRASIL, op. cit., nota 4.

<sup>20</sup> Ibid.

Ademais, o Supremo Tribunal Federal asseverou que a Constituição Federal de 1988 assegura os princípios da liberdade de associação (art. 5º, inciso XX, CRFB/88<sup>21</sup>) e da liberdade de associação profissional ou sindical (art. 8º, inciso V, CRFB/88<sup>22</sup>), privilegiando o direito fundamental de não ser compelido a filiar-se ou a manter-se filiado a sindicato. E ainda que não há qualquer norma constitucional que determine a compulsoriedade da contribuição sindical, não sendo razoável que lei infraconstitucional estabeleça tal imposição a todos os integrantes das categorias econômicas e profissionais.

Portanto, não mais subsiste a natureza jurídica tributária da contribuição sindical em face da incompatibilidade do seu caráter facultativo com o conceito legal de tributo inculcado no art. 3º do CTN<sup>23</sup>, o qual exige a presença da compulsoriedade.

Imprescindível, no entanto, é buscar compreender qual seria essa nova natureza jurídica da contribuição sindical.

De pronto afasta-se o entendimento de alguns doutrinadores de que a contribuição sindical foi extirpada do ordenamento jurídico, tal como defende Kiyoshi Harada<sup>24</sup>:

Com o fim do pagamento compulsório mediante retenção na folha de remuneração, a contribuição social deixou de existir no mundo jurídico. Efetivamente, se cessou a compulsoriedade deve-se entender que a contribuição social foi extinta, e não que se tornou facultativa como se vê em algumas decisões judiciais, contrariando a própria definição de tributo prevista no art. 3º do CTN que o caracteriza como “toda prestação pecuniária compulsória”. Se facultativo fosse o tributo poucos o pagariam.

A facultatividade apenas transmuta a natureza jurídica da contribuição sindical, retirando-a do rol de tributos admitidos incidentes sistema jurídico brasileiro, mas não a exclui.

Assim, o melhor entendimento é aquele no sentido de que a contribuição sindical passa a constituir eminentemente natureza jurídica de receita privada, embora atípica ou *sui generis*, na linha do que defende Gustavo Felipe Barbosa Garcia<sup>25</sup>, eis que as entidades sindicais se configuram como associações, cuja natureza é de pessoa jurídica de direito privado, bem como os valores são recolhidos somente do patrimônio de pessoas físicas que expressamente autorizarem.

---

<sup>21</sup>Ibid.

<sup>22</sup>Ibid.

<sup>23</sup>BRASIL, op. cit., nota 8.

<sup>24</sup>HARADA, Kiyoshi. *Fim da contribuição sindical*. Disponível em: < <http://www.haradaadvogados.com.br/fim-da-contribuicao-sindical/>>. Acesso em: 05 jan. 2019.

<sup>25</sup>GARCIA, Gustavo Filipe Barbosa. *Reforma trabalhista*. 4. ed., ver., ampl. e atual. Salvador: JusPODIVM, 2018, p. 420-421.



Ressalva-se, entretanto, ponto nevrálgico sobre o tema. Trata-se da previsão do art. 582 da CLT<sup>26</sup> no sentido de que 10% dos valores recolhidos a título de contribuição sindical integram a chamada Conta Especial Emprego e Salário.

Tal previsão é de suma importância, uma vez que os valores da Conta Especial Emprego e Salário integram os recursos do Fundo de Amparo ao Trabalhador – FAT, que é um fundo especial vinculado ao Ministério do Trabalho e Emprego, de natureza contábil-financeira, cuja função precípua é custear, dentre outros, os gastos com seguro-desemprego, abono salarial, qualificação profissional e intermediação de emprego. Mas não só! Por força do art. 239, §1º da Constituição Federal<sup>27</sup>, seus recursos também são reservados ao financiamento de programas de desenvolvimento econômico, através do Banco Nacional de Desenvolvimento Econômico e Social - BNDES.

Assim, ainda que se afirme a natureza privada das receitas oriundas das contribuições sindicais, há de se ter em mente que parcela desses valores obrigatoriamente está vinculada ao custeio de programas públicos por meio da FAT ou do BNDES, o que permitiria reconhecer a natureza pública especificamente a esses valores, o que melhor se coaduna com o interesse público, na medida em que possibilitará a manutenção do controle pelo Tribunal de Contas da União e pela Lei de Improbidade Administrativa, conforme será explicitado no terceiro capítulo.

## 2. OS EFEITOS DA MODIFICAÇÃO DA NATUREZA JURÍDICA DA CONTRIBUIÇÃO SINDICAL

No primeiro capítulo deste artigo ficou demonstrada a impossibilidade de permanecer classificando a contribuição sindical como espécie de tributo, em função da nova redação conferida ao Capítulo III do Título V da CLT<sup>28</sup> pela Lei nº 13.467/17<sup>29</sup>, que prevê a necessidade de prévia e expressa autorização dos participantes das categoriais econômicas, das categoriais profissionais ou dos profissionais liberais representados pela entidade como requisito essencial para que possa haver o pagamento, recolhimento e aplicação da referida contribuição.

Destaca-se, entretanto, que essa nova categorização jurídica impacta no tratamento jurídico a ser dado à contribuição sindical, conforme será explicitado a seguir.

---

<sup>26</sup> BRASIL, op. cit., nota 3.

<sup>27</sup>BRASIL, op. cit., nota 4.

<sup>28</sup>BRASIL, op. cit., nota 3.

<sup>29</sup>BRASIL, op. cit., nota 16.

Antes da modificação da Lei nº 13.467/17, a contribuição sindical se enquadrava em uma espécie de tributos denominada “contribuição sociais de interesse das categorias profissionais ou econômicas”, com previsão no art. 149 da Constituição Federal<sup>30</sup>.

A Constituição Federal prevê todo um sistema de limitações ao poder de tributar, verdadeiras garantias constitucionais tributárias, estabelecendo parâmetros para a instituição dos tributos pelo legislador infraconstitucional e para a sua arrecadação e fiscalização pela Administração Tributária, resguardando o contribuinte de possíveis arbitrariedades no exercício do poder de tributar.

Dentre essas limitações, as contribuições sociais de interesse das categorias profissionais ou econômicas estão sujeitas aos princípios da legalidade tributária, da isonomia tributária, da irretroatividade, da anterioridade, da anterioridade nonagesimal e da vedação ao confisco.

Com a alteração natureza jurídica, deixando as contribuições sindicais de se caracterizarem como tributos, não há razão para continuar a exigir observância das regras do sistema constitucional tributário.

Ademais, outra modificação relevante se traduz na modificação do tratamento jurídico das receitas oriundas da contribuição sindical.

Conforme exposto ao final do primeiro capítulo, defendemos aqui a natureza eminentemente privada das receitas advindas de contribuição sindical, ressalvadas as parcelas destinadas ao FAT e ao custeio de programas de desenvolvimento econômico, as quais devem ser dotadas de caráter público.

Assim, quanto às receitas públicas podem ser classificadas em originárias e derivadas. As receitas originárias correspondem às parcelas decorrentes da exploração do próprio patrimônio do Estado, enquanto as receitas derivadas são aquelas provenientes da economia privada, ou seja, do patrimônio dos particulares. A partir dessa primeira diferenciação, é possível afirmar que a parcela pública da contribuição sindical permanece inserida na classe das receitas derivadas.

Dentro da categoria das receitas derivadas, é possível elencar quatro espécies de receitas: os ingressos tributários, os ingressos parafiscais, os ingressos extrafiscais e as multas e penalidades.

Por óbvio, descarta-se a natureza de multa ou penalidades, uma vez que a contribuição sindical não se consubstancia em sanção de atos ilícios.

---

<sup>30</sup>BRASIL, op. cit., nota 4.

Quanto à natureza de ingresso tributário, as contribuições de interesse de categorias profissionais e econômicas são caracterizadas pelos especialistas em Direito Tributário como tributos parafiscais, ou seja, tributos destinados aos órgãos que não pertencem ao núcleo da administração estatal, mas prestam serviços paralelos e essenciais, e que se fundamentam na solidariedade social e no interesse de grupos sociais. Assim, as contribuições sindicais, na qualidade de contribuições de interesse de categorias profissionais e econômicas, eram consideradas tributos parafiscais.

Nesse contexto, quanto às receitas derivadas, passou-se a considerar os tributos parafiscais, incluindo as contribuições sindicais, como espécie de ingressos tributários, somente em razão da previsão expressa da Constituição Federal de 1988 enquadrando-os como tributos. Nesse sentido, ensina Ricardo Lobo Torres<sup>31</sup>:

A CF 88 trouxe para o bojo do sistema tributário (art. 149) todas as contribuições sociais, de intervenção no domínio econômico e de interesse de categorias profissionais e econômicas, inclusive aquelas a que a Emenda Constitucional nº 8, de 1977, havia dado tratamento não-tributário (vide p. 410). Deu-lhes, portanto, a mesma natureza do tributo e lhes estendeu os mesmos princípios deste, em atitude tipicamente intervencionista. Assim, sendo, desapareceu das finanças brasileiras a figura dos ingressos parafiscais; a não ser que se reserve a expressão para qualquer entrada destinada aos órgãos da seguridade, independentemente de sua justificativa jurídica, como fez Aliomar Baleeiro no trecho acima transcrito.

Já a extrafiscalidade como forma de ingresso não-tributário ostenta conteúdo exclusivamente econômico, sem objetivo de contribuir para as despesas gerais do Estado.

Por fim, resta a parafiscalidade, que pode ser traduzida como a destinação às entidades denominadas paraestatais que, sem pertencerem à Administração Pública, atuam com base na solidariedade social e no interesse de grupos sociais por meio da realização de serviços paralelos e essenciais, recebendo para isso as denominadas “receitas paraorçamentárias”.

Nessa linha, importante colacionar lição do autor<sup>32</sup>:

A parafiscalidade, portanto, não se confunde com a fiscalidade, nem as prestações parafiscais se identificam com os tributos, eis que constituiria autêntica *contradictio in terminis* falar em “tributos para-tributários” ou em “fiscalidade parafiscal”: o que é paratributário não pode ser tributário e o que é fiscal não pode ser ao mesmo tempo parafiscal.

Assim, com a nova natureza jurídica das contribuições sindicais, sustentamos a

---

<sup>31</sup> TORRES, Ricardo Lobo. *Curso de Direito Financeiro e Tributário*. 19 ed. Rio de Janeiro: Renovar, 2013, p. 186-188.

<sup>32</sup>Ibid., p. 186-188.

inevitável retirada da parcela destinada ao FAT e ao custeio de programas de desenvolvimento econômico da categoria da categoria de ingressos tributários para realocá-las na categoria de ingressos parafiscais, modalidade de receita derivada que não se confunde com os tributos.

### 3. OS REFLEXOS NA DISCIPLINA DOS ATOS DE IMPROBIDADE ADMINISTRATIVA E NO CONTROLE EXTERNO DO TRIBUNAL DE CONTAS DA UNIÃO

Partindo-se da premissa defendida nos capítulos anteriores, este derradeiro capítulo passa a abordar os impactos no processo de controle e fiscalização da aplicação das receitas oriundas da contribuição sindical, com foco específico na disciplina dos atos de improbidade administrativa e no controle externo do Tribunal de Contas da União.

A Lei de Improbidade Administrativa (Lei nº 8.429/92) estabelece, *a contrario sensu*, no art. 1º, *caput* e parágrafo único<sup>33</sup>, um rol das vítimas dos atos de improbidade administrativa, ao prever os sujeitos ativos dos atos de improbidade administrativa, *in litteris*:

Art. 1º Os atos de improbidade praticados por qualquer agente público, servidor ou não, contra a administração direta, indireta ou fundacional de qualquer dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal, dos Municípios, de Território, de empresa incorporada ao patrimônio público ou de entidade para cuja criação ou custeio o erário haja concorrido ou concorra com mais de cinquenta por cento do patrimônio ou da receita anual, serão punidos na forma desta lei.

Parágrafo único. Estão também sujeitos às penalidades desta lei os atos de improbidade praticados contra o patrimônio de entidade que receba subvenção, benefício ou incentivo, fiscal ou creditício, de órgão público bem como daquelas para cuja criação ou custeio o erário haja concorrido ou concorra com menos de cinquenta por cento do patrimônio ou da receita anual, limitando-se, nestes casos, a sanção patrimonial à repercussão do ilícito sobre a contribuição dos cofres públicos.

Verifica-se que a Lei de Improbidade Administrativa busca sancionar os agentes que pratiquem atos ímprobos contra entidades da Administração Pública direta e indireta, consórcios públicos de direito público e de direito privado, entidades do Terceiro Setor – entidades da sociedade civil sem fins lucrativos que desempenham atividades de interesse social mediante vínculo formal com a Administração Pública – que efetivamente receberem benefícios do Estado no âmbito de determinada parceria e partidos políticos.

No tocante aos sindicatos, sempre foi pacífica a sua inserção no rol de sujeitos

---

<sup>33</sup>BRASIL. Lei nº 8.429, de 2 de junho de 1992. Disponível em: < [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/LEIS/L8429.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/L8429.htm)>. Acesso em: 18 fev. 2019.

passivos dos atos de improbidade administrativa, e tal não poderia ser diferente.

Na esteira do art. 8º, I da Constituição Federal<sup>34</sup>, os sindicatos se caracterizam como pessoas jurídicas de direito privado, na qualidade de associações, cuja criação independe de autorização estatal e que não sofrem interferência ou intervenção do Poder Público, devendo apenas registrar seus estatutos no Ministério do Trabalho, nos termos do art. 558 da CLT<sup>35</sup>, conforme entendimento sumulado pelo STF no enunciado nº 677<sup>36</sup>: “Até que lei venha a dispor a respeito, incumbe ao Ministério do Trabalho proceder ao registro das entidades sindicais e zelar pela observância do princípio da unicidade.”

Apesar de não integrarem a Administração Pública Indireta, por serem beneficiários, até a edição da Lei nº 13.467/17<sup>37</sup>, de receita pública proveniente da arrecadação da contribuição sindical, a qual se enquadrava como espécie de tributo em virtude de sua natureza compulsória, conforme anteriormente explanado, não havia dúvidas acerca da possibilidade dos sindicatos serem vítimas da improbidade e legitimados ativos para a propositura da respectiva ação judicial, na medida em que eram beneficiários de recursos públicos de competência da União Federal.

Com efeito, é a lição dos ilustres professores Emerson Garcia e Rogério Pacheco Alves<sup>38</sup>:

Os sindicatos, quer sejam patronais ou representativos dos empregados, podem ser considerados sujeitos passivos imediatos dos atos de improbidade administrativa pelo simples fato de serem os destinatários finais dos recursos angariados com as denominadas “contribuições sindicais”.

Nada obstante, diante da retirada da obrigatoriedade do pagamento da contribuição sindical e da sua natureza tributária, ao se reconhecer que parte da receita da contribuição sindical ostenta natureza privada e apenas a parte destinada ao repasse ao FAT e ao BNDES possuem natureza pública, não é possível continuar sustentando a aplicabilidade da disciplina dos atos de improbidade administrativa às entidades sindicais.

Isso porque, o custeio das referidas entidades passou a ser todo realizado por meio do recolhimento dos valores as quais os associados expressa e previamente autorizaram, ou seja, caráter eminentemente privado, diante da origem no patrimônio dos sindicalizados.

---

<sup>34</sup>BRASIL, op. cit., nota 4.

<sup>35</sup>BRASIL, op. cit., nota 3.

<sup>36</sup>BRASIL. Supremo Tribunal Federal. *Súmula nº 677*. Disponível em: < <http://www.stf.jus.br/portal/jurisprudencia/menuSumarioSumulas.asp?sumula=2316>>. Acesso em: 28 jan. 2019.

<sup>37</sup>BRASIL, op. cit., nota 16.

<sup>38</sup>GARCIA, Emerson; ALVES, Rogério Pacheco. *Improbidade administrativa*. 7. ed. rev., ampl. e atual. São Paulo: Saraiva, 2013, p. 226.

A parcela referente ao FAT e ao custeio de programas de desenvolvimento econômico não são destinadas ao custeio e criação dos sindicatos, mas sim para a promoção de políticas públicas pela Administração Pública.

Atento a todo esse contexto, Rafael Carvalho Rezende Oliveira<sup>39</sup> sentencia que os sindicatos, a partir da referida reforma, não mais estão aptos a figurar como potenciais sujeitos passivos da improbidade administrativa, notadamente em razão da inexistência de obrigatoriedade da contribuição sindical, uma vez que deixam de se enquadrar como entidades “para cuja criação ou custeio o erário haja concorrido ou concorra com mais de cinquenta por cento do patrimônio ou da receita anual”, nos termos do art. 1º da Lei de Improbidade Administrativa<sup>40</sup>.

Já quanto ao controle externo realizado pelo Tribunal de Contas da União, prevê o art. 71, incisos II e IV da CRFB/88<sup>41</sup>, que ao referido Tribunal de Contas compete apreciar as contas dos responsáveis por recursos públicos, inclusive podendo realizar inspeções e auditoriais de natureza contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial.

Nota-se que o Tribunal de Contas passa, então, a estar limitado a fiscalizar a arrecadação e o repasse dos valores destinados ao Fundo de Amparo ao Trabalhador e ao custeio de programas de desenvolvimento econômico, cuja natureza, como visto, não pode ser outra se não pública. Por outro lado, fica o referido órgão limitado, não podendo tecer julgamentos acerca da aplicação dos recursos destinados ao custeio das entidades sindicais, ainda que haja irregularidades.

Dessa forma, quanto aos recursos cuja finalidade seja financiar a atividade dos sindicatos no interesse de seus associados, caberá a estes o exercício da atividade fiscalizatória, recorrendo ao Poder Judiciário em caso de eventuais irregularidades, ou mesmo ao Ministério Público em havendo indícios de crimes.

## CONCLUSÃO

A presente pesquisa constatou, como problemática essencial, as implicações do caráter facultativo dado ao pagamento das contribuições sindicais a partir da Reforma Trabalhista veiculada pela Lei nº 13.467/17. Tais consequências materializam-se na

---

<sup>39</sup>OLIVEIRA, Rafael Carvalho Rezende. *A reforma trabalhista e a posição dos sindicatos na improbidade administrativa*. Disponível em: <<https://m.migalhas.com.br/depeso/271135/a-reforma-trabalhista-e-a-posicao-dos-sindicatos-na-improbidade>>. Acesso em: 20 fev. 2019.

<sup>40</sup>BRASIL, op. cit., nota 32.

<sup>41</sup>BRASIL, op. cit., nota 4.

modificação de sua natureza jurídica, deixando de ser consideradas como tributos, e no efeito dominó dessa constatação.

Por meio da fundamentação desenvolvida no decorrer da pesquisa, foi possível chegar a conclusão de que, ainda que desprovida do caráter obrigatório, a contribuição sindical não foi extirpada do ordenamento jurídico brasileiro, apenas deixou de se enquadrar como tributo, passando a dotar feição eminentemente privada.

Constata-se, então, que as receitas passam a ter caráter eminentemente privado, sem deixar de atentar ao fato de que parcela desses valores deve ser repassada obrigatoriamente ao Fundo de Amparo ao Trabalhador, por meio da Conta Especial Salário e Emprego, e ao custeio de programas de desenvolvimento econômico, por meio do BNDES.

O entendimento a que chegou este pesquisador consubstancia-se na ideia de que a natureza não tributária da contribuição sindical, a despeito desta ainda depender de instituição por meio de lei, dispensa o legislador e as entidades sindicais da observância dos limites constitucionais ao poder de tributar.

Ademais, verificou-se que a parcela destinada ao FAT e ao custeio de programas de desenvolvimento econômico passa a ser classificada como ingresso parafiscal.

Entretanto, questão mais sensível diz respeito ao controle da arrecadação e aplicação de tais verbas, uma vez que parte delas são destinadas à Conta Especial Emprego e Salário, administrada pelo Ministério do Trabalho e Emprego, e cujos valores integram o Fundo de Amparo ao Trabalhador, que é um fundo especial destinado ao custeio do programa do seguro-desemprego, do abono salarial e ao financiamento de programas de desenvolvimento econômico.

Enquanto de um lado, os valores destinados ao custeio das entidades sindicais se afiguram como privados, o que impossibilita que o Tribunal de Contas da União se imiscua na fiscalização de sua aplicação, de outro, a parcela destinada aos programas públicos deve permanecer sob o controle do Tribunal de Contas, sobretudo agora, em que o recolhimento da contribuição somente se dará após expressa e prévia autorização de cada trabalhador ou profissional liberal que optar por se sindicalizar, o que implicará em uma diminuição substancial das receitas dos sindicatos.

Nota-se, ainda, que os sindicatos deixaram de ser enquadrados como potenciais sujeitos passivos do ato de improbidade administrativa, tendo em vista que os recursos oriundos das contribuições sindicais destinados ao custeio de sua atividade não mais possuem natureza pública, e sim privada.

Dessarte, resta afirmar que o controle da gestão dos valores recolhidos a título de

contribuição sindical cuja finalidade seja o custeio das entidades deverá ficar a cargo dos próprios associados, que deverão recorrer ao Poder Judiciário na presença de qualquer irregularidade praticada por seus diretores.

Esta pesquisa pretendeu sustentar, portanto, que o reconhecimento da natureza jurídica não tributária e privada da contribuição sindical importa em uma fragilização do sistema de controle da aplicação das verbas obtidas pelos sindicatos, ainda que permaneça a atribuição do Tribunal de Contas da União, o que, diante de uma má conduta na gestão desses valores pelos diretores das entidades beneficiárias, pode ter como reflexo o desabastecimento da Conta Especial Emprego e Salário e do Fundo de Amparo ao Trabalhador, e, conseqüentemente, um desamparo ao trabalhador e um déficit nas receitas para financiamento de programas a ele relacionados.

## REFERÊNCIAS

BRASIL. BRASIL. *Código Tributário Nacional*. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/LEIS/L5172.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/L5172.htm)>. Acesso em: 13 set. 2018.

\_\_\_\_\_. *Consolidação das Leis do Trabalho*. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/decreto-lei/Del5452.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto-lei/Del5452.htm)>. Acesso em: 10 set. 2018.

\_\_\_\_\_. *Constituição da República Federativa do Brasil*. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/constituicao/constituicaocompilado.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicaocompilado.htm)>. Acesso em: 10 set. 2018.

\_\_\_\_\_. *Constituição dos Estados Unidos do Brasil*, de 10 de novembro de 1937. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/Constituicao/Constituicao37.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Constituicao37.htm)>. Acesso em: 10 set. 2018.

\_\_\_\_\_. *Decreto-lei nº 1.402*, de 5 de julho de 1939. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/decreto-lei/Del1402.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto-lei/Del1402.htm)>. Acesso em: 10 set./2018.

\_\_\_\_\_. *Decreto-lei nº 229*, de 28 de fevereiro de 1967. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/decreto-lei/Del0229.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto-lei/Del0229.htm)>. Acesso em: 10 set. 2018

\_\_\_\_\_. *Decreto-Lei nº 925*, de 10 de outubro de 1969. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/decreto-lei/Del0925.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto-lei/Del0925.htm)>. Acesso em: 13 set. 2018.

\_\_\_\_\_. *Lei nº 8.429*, de 2 de junho 1992. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/LEIS/L8429.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/L8429.htm)>. Acesso em: 18 fev. 2019.

\_\_\_\_\_. *Lei nº 13.467*, de 13 de julho de 2017. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_Ato2015-2018/2017/Lei/L13467.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2015-2018/2017/Lei/L13467.htm)>. Acesso em: 10 set. 2018.



\_\_\_\_\_. Supremo Tribunal Federal. *ADI nº 5794*. Relator: Ministro Edson Fachin. Disponível em: < <https://portal.stf.jus.br/processos/detalhe.asp?incidente=5288954>>. Acesso em: 20 set. 2018.

\_\_\_\_\_. Supremo Tribunal Federal. *Decano arquiva ação do PPS contra cobrança compulsória da contribuição sindical*. Disponível em: < <http://www.stf.jus.br/portal/cms/verNoticiaDetalhe.asp?idConteudo=231447>>. Acesso em: 25 jan. 2019.

\_\_\_\_\_. Supremo Tribunal Federal. *Súmula nº 677*. Disponível em: < <http://www.stf.jus.br/portal/jurisprudencia/menuSumarioSumulas.asp?sumula=2316>>. Acesso em: 28 jan. 2019.

DELGADO, Mauricio Godinho; DELGADO, Gabriela Neves. *A reforma trabalhista no Brasil: com os comentários à Lei n. 13.467/2017*. 2. ed. rev., atual. e ampl. São Paulo: LTr, 2018.

GARCIA, Emerson; ALVES, Rogério Pacheco. *Improbidade administrativa*. 7. ed. rev., ampl. e atual. São Paulo: Saraiva, 2013.

GARCIA, Gustavo Filipe Barbosa. *Curso de Direito do Trabalho*. 13. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2018.

\_\_\_\_\_. *Reforma trabalhista*. 4. ed., ver., ampl. e atual. Salvador: JusPODIVM, 2018.

HARADA, Kiyoshi. *Fim da contribuição sindical*. Disponível em: <<http://www.haradaadvogados.com.br/fim-da-contribuicao-sindical/>>. Acesso em: 05. jan. 2019.

LEITE, Carlos Henrique Bezerra. *Curso de Direito do Trabalho*. 10. ed. São Paulo: Saraiva Educação, 2018.

MELO, José Eduardo Soares de. *Contribuições sociais no sistema tributário*. 7. ed., rev., atual. e ampl. São Paulo: Malheiros, 2018.

OLIVEIRA, Rafael Carvalho Rezende. *A reforma trabalhista e a posição dos sindicatos na improbidade administrativa*. Disponível em: <<https://m.migalhas.com.br/depeso/271135/a-reforma-trabalhista-e-a-posicao-dos-sindicatos-na-improbidade>>. Acesso em: 20 fev. 2019.

ORGANIZAÇÃO INTERNACIONAL DO TRABALHO. *Convenção Relativa à Liberdade Sindical e à Proteção do Direito de Sindicalização*. Disponível em: < [https://portal.mpt.mp.br/wps/wcm/connect/portal\\_mpt/86d323ba-a2c8-4ad5-ac4a-bf75a43c54c5/Convencao\\_87\\_OIT\\_Sindicalismo.pdf?MOD=AJPERES&CONVERT\\_TO=url&CACHEID=86d323ba-a2c8-4ad5-ac4a-bf75a43c54c5](https://portal.mpt.mp.br/wps/wcm/connect/portal_mpt/86d323ba-a2c8-4ad5-ac4a-bf75a43c54c5/Convencao_87_OIT_Sindicalismo.pdf?MOD=AJPERES&CONVERT_TO=url&CACHEID=86d323ba-a2c8-4ad5-ac4a-bf75a43c54c5) >. Acesso em: 08 dez. 2018.

PAULSEN, Leandro. *Curso de Direito Tributário completo*. 8 ed. São Paulo: Saraiva, 2017.

RIBEIRO, Rafael E. Pugliese. *Reforma trabalhista comentada: análise da lei e comentários aos artigos alterados da CLT e leis reformadas*. Curitiba: Juruá, 2018.

TORRES, Ricardo Lobo. *Curso de Direito Financeiro e Tributário*. 19 ed. Rio de Janeiro: Renovar, 2013.